



CENTRO UNIVERSITÁRIO DE BRASÍLIA - UNICEUB
FACULDADE DE TECNOLOGIA E CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS - FATECS
CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS
DISCIPLINA: MONOGRAFIA
PROFESSOR ORIENTADOR: JOÃO ALBERTO DE ARRUDA

**A AÇÃO FISCALIZADORA DA ENTIDADE DE CLASSE E A FORMAÇÃO DOS
EGRESSOS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO DISTRITO FEDERAL**

GUILHERME TOSHIO NANTES NAGAYA
R.A.: 2075902/8

Brasília/DF, Junho de 2011.

GUILHERME TOSHIO NANTES NAGAYA

**A AÇÃO FISCALIZADORA DA ENTIDADE DE CLASSE E A FORMAÇÃO DOS
EGRESSOS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO DISTRITO FEDERAL**

Monografia apresentada como um dos
requisitos para conclusão do curso de
Ciências Contábeis do UniCEUB –
Centro Universitário de Brasília.

Prof. Orientador: João Alberto de
Arruda

Brasília/DF, Junho de 2011.

GUILHERME TOSHIO NANTES NAGAYA

**A AÇÃO FISCALIZADORA DA ENTIDADE DE CLASSE E A FORMAÇÃO DOS
EGRESSOS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO DISTRITO FEDERAL**

Monografia apresentada como um dos
requisitos para conclusão do curso de
Ciências Contábeis do UniCEUB –
Centro Universitário de Brasília.

Prof. Orientador: João Alberto de
Arruda

Banca examinadora:

**Prof. João Alberto de Arruda
Orientador(a)**

**Prof(a).
Examinador(a)**

**Prof(a).
Examinador(a)**

Brasília/DF, Junho de 2011.

*“Se queres colher em três anos, plante trigo;
se queres colher em dez anos, plante uma árvore;
mas se queres colher para sempre, desenvolva o homem”
Provérbio Chinês*

*Dedico este trabalho à minha mãe pelo o
amor e apoio incondicional.*

Agradeço

A Deus, por guiar e abençoar minha vida.

Aos meus pais, família e namorada, pelos sacrifícios realizados e carinhos dedicados sempre que precisei.

Ao ilustre professor orientador, João Alberto Arruda, pela orientação, informações, correções, sugestões que embasaram a elaboração deste trabalho.

A todos os professores do curso de Ciências Contábeis do UniCEUB que contribuíram para a realização deste trabalho.

RESUMO

A evolução da tecnologia e dos procedimentos, associados às atualizações da legislação societária e das normas da profissão contábil exigem atualização do conhecimento e ação mais eficiente da entidade fiscalizadora. Nesse particular, o CRC/DF desempenha papel de relevância na defesa da sociedade e preservação da credibilidade e prestígio da classe contábil, principalmente, no desempenho do seu papel fiscalizador que coíbe práticas irregulares, aplicando punições. Esta monografia estudou, com base nos resultados da ação fiscalizadora do CRC/DF, a relação existente entre estas infrações, as exigências das normas que regulam o exercício da profissão e as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de Ciências Contábeis que norteiam a formação dos egressos do Curso de Graduação de Ciências Contábeis. Assim, teve como problema responder se o conhecimento e a análise das principais incidências de infrações cometidas e das punições atribuídas aos contabilistas registrados no CRC/DF podem contribuir com a melhoria da formação dos egressos do Curso de Ciências Contábeis. Portanto, constituíram os objetivos do estudo identificar essas infrações e verificar as punições aplicadas no período de 2006 a 2010, bem como, analisar a relação com as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis de modo a sugerir às instituições de ensino superior uma abordagem mais incisiva e multidisciplinar de determinados aspectos e, assim, contribuir na formação de profissionais qualificados e orientados para uma conduta ética-profissional. A metodologia aplicada consistiu na pesquisa através de levantamento bibliográfico, estudo de artigos e de pesquisa de campo com a coleta e análise de dados documentais oriundos de relatórios emitidos pela Secretaria de Fiscalização do CRC/DF. A primeira parte do trabalho consistiu na contextualização do tema, abrangendo a ética, ética profissional e o Código de Ética Profissional do Contabilista. Na segunda foram abordadas as infrações e punições autuadas pelo CRC/DF e as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis. Por fim, as considerações finais demonstram que a análise das infrações cometidas pelos contabilistas sugere a necessidade de aplicação da interdisciplinaridade nas metodologias pedagógicas, bem como a importância do constante aprimoramento das práticas fiscalizatórias dos CRC's e da conscientização dos egressos para a importância da ética profissional, o que somente contribuirá com o comprometimento e credibilidade da classe contábil.

Palavras chave: Ética profissional, Código de Ética Profissional, Infrações, Diretrizes Curriculares.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	8
2 ÉTICA.....	10
3 ÉTICA PROFISSIONAL E O CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL.....	12
4 INFRAÇÕES E PUNIÇÕES AUTUADAS PELO CRC/DF E AS DIRETRIZES CURRICULARES NACIONAIS PARA O CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.....	17
4.1 Tipos de infrações.....	17
4.2 Infrações autuadas pelo CRC/DF.....	19
4.3 As 5 infrações com maior incidência e as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis.....	22
4.4 Punições aplicadas aos contabilistas.....	26
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	28
REFERÊNCIAS.....	30

1. INTRODUÇÃO

A evolução da contabilidade e seu consequente papel de maior relevância para a sociedade trouxeram diversas atribuições aos contabilistas e, de forma inerente, a responsabilidade se torna cada vez maior.

Essa complexidade nos trabalhos contábeis faz com que a cada dia os profissionais se deparem com os mais variados dilemas de cunho ético. Tais problemas nem sempre tem a solução adequada, muitas vezes por desconhecimento, outras por ações deliberadamente premeditadas.

Nesse momento, surge a necessidade de fiscalização dos atos contábeis a fim de coibir práticas irregulares, aplicando punições exemplares, de modo a respaldar a classe contábil perante a sociedade.

Essa preocupação com o comportamento ético-profissional dos contabilistas é conhecida desde o advento do Decreto-Lei 9.295/46 que criou o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC), atualizado recentemente pela Lei 12.249 de 2010.

Outro mecanismo de orientação da conduta dos contabilistas foi a elaboração de um Código de Ética próprio através da Resolução CFC 290/70 que, devido a evolução natural, foi reeditado em 1996 através da Resolução CFC 803/96 e atualizado pela Resolução CFC 1.307/10.

O Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade representam a classe contábil brasileira e são regidos por legislação específica que os autoriza a regulamentar os atos e as normas da profissão, dentre estas, tem como prerrogativa exercer fiscalização sobre o trabalho desenvolvido por seus pares.

Nesse sentido, este trabalho teve por objetivo identificar as infrações cometidas por contabilistas registrados no Conselho Regional do Distrito Federal (CRC/DF) e verificar as punições aplicadas no período de 2006 a 2010, e seu problema foi verificar se conhecimento e a análise das principais incidências de infrações cometidas e das punições atribuídas aos contabilistas registrados no CRC/DF podem contribuir com a melhoria da formação dos egressos do Curso de Ciências Contábeis.

Pretendeu também analisar a relação com as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis de modo a sugerir às instituições de ensino superior uma abordagem mais incisiva e multidisciplinar de determinados aspectos e, assim, contribuir na formação de profissionais qualificados e orientados para uma conduta ética-profissional. A metodologia utilizada consistiu na pesquisa através de levantamento bibliográfico, estudo de artigos e de pesquisa de campo com a coleta e análise de dados documentais oriundos de relatórios emitidos pela Secretaria de Fiscalização do CRC/DF que abrangem o período de 2006 a 2010 e que foram condensados em tabelas de modo a facilitar sua análise.

Os dados estavam desorganizados, apresentavam duplicidade, a nomenclatura das infrações não estava padronizada, enfim, não permitiam uma análise mais precisa do modo em que se encontravam. Por isso as infrações de natureza semelhante foram agrupadas em categorias mais genéricas, fato que reduziu o universo pesquisado em aproximadamente 77% (de 71 para 16 tipos de infrações).

A presente monografia verificou que o conhecimento e a análise das principais incidências de infrações cometidas e das punições atribuídas aos contabilistas registrados no CRC/DF podem contribuir com a melhoria da formação dos egressos do Curso de Ciências Contábeis.

Assim, foram apresentadas sugestões de melhorias na formação dos acadêmicos de Ciências Contábeis para que seja possível “conscientizar a classe contábil para exercer com dignidade e honradez as ações profissionais” (CFC, 2003, p.9), bem como, poderá ajudar para que futuros trabalhos na conscientização da ética na profissão e do processo de fiscalização sejam otimizados, pois só assim teremos contabilistas cuja conduta seja de acordo com o bem-estar da comunidade e das instituições às quais servem.

2 ÉTICA

Antes de abordar as questões relativas à ética profissional faz-se necessário introduzir o leitor ao tema, estabelecendo preliminarmente conceituações e objetivos da ética propriamente dita.

De acordo com o CFC (2003, p. 9) a “palavra ética vem do grego *éthos* e significa, analogamente, modo do ser ou caráter, como forma de vida também adquirida ou conquistada pelo homem”.

O moderno dicionário da língua portuguesa Michaelis (2009) define ética como:

1 Parte da Filosofia que estuda os valores morais e os princípios ideais da conduta humana. É ciência normativa que serve de base à filosofia prática. 2 Conjunto de princípios morais que se devem observar no exercício de uma profissão; deontologia. 3 Med Febre lenta e contínua que acompanha doenças crônicas. É. social: parte prática da filosofia social, que indica as normas a que devem ajustar-se as relações entre os diversos membros da sociedade.

Lopes de Sá (2010, p. 3) conceitua a ética como “a ciência da conduta humana perante o ser e seus semelhantes”, ou seja, envolve a ação do homem quanto a prática ou não do bem e seu desempenho em relação às normas comportamentais, sob a ótica de suas intenções.

A ética também pode ser definida de forma simplificada como o ramo da filosofia que avalia o que é moralmente bom ou mau, certo ou errado, conduzindo a idéia de universalidade moral expressa em princípios para todo pensamento normal e sadio (LISBOA, 1997).

Ainda na mesma corrente o CFC (2003, p. 24) estabelece que “a ética tem como objetivo o estudo da conduta humana e a padronização das condutas com fins de diminuir os conflitos que possam surgir da convivência em sociedade e no desenvolvimento profissional”.

Lisboa conclui que o objetivo da ética constitui-se pelo estudo do comportamento humano quando inserido em uma sociedade, tendo por objeto o estabelecimento de níveis de convivência aceitáveis entre os integrantes do grupo e na relação entre sociedades.

No entendimento de CHAUÍ (1995 apud CFC, 2003, p. 11):

A existência de um agente consciente, reconhecendo a diferença entre os pares de opostos, é condição *sine qua non* da conduta ética. E a consciência moral não só reconhece essas diferenças, como julga o valor dos atos e das condutas à luz de seus valores, assumindo as responsabilidades deles.

Assim, para uma efetiva integração nessa relação de modelos de convivência aceitáveis, ou seja, para um estado de consciência ética é necessário que os integrantes de tal sociedade não só aceitem os modelos para a conduta como julguem estes como próprios (LOPES DE SÁ, 2010).

Como não é objetivo do presente trabalho aprofundar na temática da ética, faz-se suficiente para a contextualização do leitor o exposto acerca de definições básicas sobre o assunto.

3 ÉTICA PROFISSIONAL E O CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL

A contabilidade como uma das profissões mais antigas se desenvolveu com a sociedade moderna e se tornou uma prática inerente ao cotidiano das empresas e das pessoas.

Por ser indispensável para as empresas e instituições foi-lhe proporcionada uma gama enorme de responsabilidades e deveres visto que lida diariamente com valores materiais tendo total conhecimento dos fenômenos patrimoniais e ainda contribui para as tomadas de decisões.

Além disso, o contabilista também tem papel nitidamente social seja influenciando na prosperidade da empresa com consequente progresso social e econômico, seja no campo da informação beneficiando aqueles que necessitam de informes adequados, e ainda, auxiliando a justiça como perito.

Do crescimento da profissão nasce a necessidade de tutela do trabalho que se processa pelo caminho da exigência de uma ética, imposta através dos conselhos profissionais e de agremiações classistas (LOPES DE SÁ, 2010, p. 129).

Toda organização depende de uma disciplina comportamental e de conduta. Assim ensina Lopes de Sá (2010, p. 127):

Cada conjunto profissional deve seguir uma ordem que permita a evolução harmônica do trabalho de todos, a partir da conduta de cada um, através de uma tutela no trabalho que conduza a regulação do individualismo perante o coletivo.

Ainda conforme o mesmo autor, as associações humanas necessitam de um equilíbrio estabelecido pela disciplina individual de cada um de seus membros de forma que a “autonomia dos seres se coordena na finalidade do todo”.

Essa ordem necessária para um comportamento e conduta ilibados dos membros de uma classe é estabelecida através da normatização da ética profissional, definida como “o conjunto de normas que direciona a conduta dos integrantes de determinada profissão”. (CFC, 2003, p. 23)

Nesse contexto surge a necessidade do órgão da classe fiscalizar as atividades exercidas por seus membros protegendo a sociedade dos maus profissionais e, ainda, resguardando a imagem de toda uma profissão.

Para Borges e Medeiros (2007, p. 64) “a ética profissional pode, então, ser conceituada como o conjunto de condutas técnicas e sociais exigidas por uma determinada classe aos membros que a ela são ligados”, sendo que o comportamento condizente com as práticas exigidas irá proporcionar ao profissional o reconhecimento de seus pares bem como de toda a sociedade. Ainda afirmam que “a rigor, existe, ou deveria existir, uma ética aplicada a cada atividade profissional”.

Assim, Lopes de Sá (2010, p. 129) define o surgimento da consciência de grupo:

[...] quase sempre, mais por interesse de defesa que por altruísmo. Isto porque, garantida a liberdade de trabalho, se não se regular e tutelar a conduta, o individualismo pode transformar a vida dos profissionais em reciprocidade de agressão.

Assim surge a figura do Código de Ética Profissional, que tem por pressuposto regulamentar o exercício da profissão, representando um conjunto de elementos presentes em qualquer atividade profissional, como os deveres e regras de boa conduta de membros de determinado grupo.

O CFC (2003, p. 24) esclarece:

Desta forma, nascem os códigos de ética profissionais, para tentar padronizar procedimentos diante de determinadas situações cotidianas, cujo objetivo será divulgar o senso de justiça que todo profissional deve ser possuidor, sempre lutando por uma sociedade mais justa.

Lisboa (1997, p. 58) conceitua um código de ética profissional como:

[...] uma relação das práticas de comportamento que se espera sejam observadas no exercício da profissão [...] visam ao bem-estar da sociedade, de forma a assegurar a lisura de procedimentos de seus membros dentro e fora da instituição.

O mesmo autor determina que um código de ética deve abranger ao menos quatro elementos: competência (nível de competência técnico-profissional), sigilo (discrição, confidencialidade), integridade (conduta e comportamento adequados) e objetividade (clareza e relevância das informações).

Entretanto, para Bifi (2009, p. 20), o código de ética deve contemplar os seguintes aspectos: especificidade (precisão, exemplificação), publicidade (documentos públicos disponíveis a todos), clareza (objetivos e realistas), revisão (documentos “vivos” que precisam ser atualizados) e obrigatoriedade (é preciso que haja alguma forma de fazer cumprir os códigos).

Assim, Bifi (2009, p. 38) espera que:

[...] um código de ética contenha parâmetros que auxiliem o profissional em todas as etapas do processo de tomada de decisão ética e especifique sanções que o levem a considerar a conduta, exposta no código, diante das demais alternativas disponíveis para o tomador de decisões.

Conforme o Conselho Federal de Contabilidade (2003, p. 21) o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC) brasileiro foi criado em 1950 durante o V Congresso Brasileiro de Contabilidade, mas somente em 1970 é que foi realmente efetivado através da Resolução CFC 290/70. Em meados dos anos 90 foi editada sua segunda versão por meio da Resolução CFC 803/96 atualizada pela Resolução CFC 1.307/10 em vigência até os dias atuais e se baseia em 4 grandes tópicos: os deveres e proibições, honorários profissionais, deveres em relação aos colegas de classe e infrações disciplinares.

Também existem referências aos princípios éticos em todo o texto do CEPC, em especial no art. 2, inciso I que cita alguns, como o zelo (empenho, cuidado e atenção), a diligência (presteza ou agilidade), a honestidade (conduta decente e proba), a independência e a dignidade profissionais.

Tais princípios “regem o exercício da profissão, essenciais para a manutenção da credibilidade da classe junto à sociedade”. (Bifi, 2009, p. 41)

Porém, mesmo com o estabelecimento de normas e condutas através de um Código de Ética, não é possível abranger todas as situações de dilemas éticos pelos

quais se depararão o profissional contábil. No entanto, para que este profissional consiga solucionar seus conflitos de forma idônea é fundamental que se tenha uma consciência ético-profissional guiada pelo bom senso de forma a buscar não apenas seu próprio benefício, mas o bem estar de toda a categoria profissional.

Nesse sentido, percebe-se a importância da ética profissional no relacionamento do contabilista com clientes ou outros profissionais. Contudo, se faz necessário certo nível de comprometimento que os identifique como “profissionais diferenciados e que não estejam abertos à participação ou coniventes com atos e ações reconhecidas pela sociedade como imorais ou ilícitas”.(CFC, 2003).

Ainda sobre o tema, Alves (2007, p. 67) determina que:

[...] se o Código de Ética profissional é percebido pelo indivíduo como guia de conduta, ele estará mais propenso a cumprir as normas emanadas do CFC, reduzindo, dessa forma, a possibilidade de ocorrência de ações que prejudiquem os diversos usuários das informações contábeis. Além dessa predisposição para acatar as normas do Código de Ética, fatores como religião, o nível de escolaridade, a cultura organizacional, dentre outros, podem influenciar o processo decisório ético do indivíduo.

É fundamental para o profissional contábil estar preparado técnica e moralmente como bem aborda Handel (1994 apud CFC, 2003, p. 19):

Não é possível nem permissível a um profissional ter todos os conhecimentos técnicos para exercer com maestria a profissão contábil se este mesmo profissional não desenvolver suas atividades baseado num comportamento ético em relação aos demais colegas e a terceiros interessados.

O profissional de contabilidade apesar de ser influenciado pelo poder coercitivo do código de ética profissional através de suas sanções éticas e disciplinares, precisa alcançar uma posição superior e, segundo Borges e Medeiros (2007, p. 64), “com a introjeção e consequente demonstração, através de suas ações, dos seus valores e deveres éticos pessoais e sociais”, de modo a não cometer erros que venham a comprometer toda a imagem da categoria.

Assim, percebe-se a importância de um código de ética não somente por sua função social através do estabelecimento de um grau de confiança entre os usuários

das informações contábeis, mas também como orientador de conduta ética do contabilista. Nas palavras de Lisboa (2001 apud BIFI, 2009, p. 38):

De qualquer maneira, mesmo que sofra uma série de imperfeições, um código de ética é importante, especialmente para servir como base para uma cultura própria para o profissional da contabilidade. Por definir os padrões de comportamento, o código minimiza ambiguidades, reduzindo a intensidade dos dilemas éticos e positivamente impactando no comportamento e no raciocínio moral do profissional de contabilidade.

É evidente a relevância do tema para toda a classe contábil. A ética contábil deve estar presente no dia a dia do profissional e o código de ética profissional, atua como instrumento normativo e serve de guia para uma conduta moral e ética.

Por determinar os deveres e obrigações na profissão o CEPC fixa as formas de penalidades quando transgredidos seus preceitos para que os profissionais considerem preliminarmente as decisões ético-profissionais que irão tomar.

As infrações decorrentes de descumprimento do CEPC e as ações corretivas aplicadas pelos órgãos de fiscalização serão abordadas de forma mais complexa no próximo capítulo.

4 INFRAÇÕES E PUNIÇÕES AUTUADAS PELO CRC/DF E AS DIRETRIZES CURRICULARES NACIONAIS PARA O CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

4.1 Tipos de infrações

Conforme o CFC (2003, p. 61) seu sistema tem aplicado ações fiscalizatórias abrangentes, que contemplam vários programas e critérios de fiscalização. Tal fato coloca a “profissão contábil como a número um em matéria de fiscalização. Nenhuma outra profissão promoveu, em todos os tempos, a quantidade de diligências de fiscalização como a profissão contábil”.

Isso se deve ao desempenho satisfatório dos programas já que sua atividade primordial é a fiscalização do exercício profissional, contribuindo para o resguardo tanto da sociedade como dos membros da própria classe.

Essa fiscalização possui amplo embasamento legal, dentre estes, a Resolução CFC 960 de 30 de abril de 2003 que dispõe sobre o Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade e em seu capítulo 4 determina quais são as infrações passíveis de punição:

Art. 24. Constitui infração:

- I – transgredir o Código de Ética Profissional;
- II – exercer a profissão sem registro no CRC ou, quando registrado, esteja impedido de fazê-lo;
- III – manter ou integrar organização contábil em desacordo com o estabelecido em ato específico do CFC;
- IV – deixar o profissional ou a organização contábil de comunicar, ao CRC, a mudança de domicílio ou endereço, bem como a ocorrência de outros fatos necessários ao controle e fiscalização profissional;
- V – transgredir os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade;
- VI – manter conduta incompatível com o exercício da profissão, desde que não previsto em outro dispositivo;
- VII – fazer falsa prova de qualquer dos requisitos para registro em CRC;
- VIII – incidir em erros reiterados, evidenciando incapacidade profissional;
- IX – reter abusivamente ou extraviar livros ou documentos contábeis que lhes tenham sido profissionalmente confiados;

- X – praticar, no exercício da atividade profissional, ato que a lei define como crime ou contravenção;
- XI – praticar ato destinado a fraudar as rendas públicas;
- XII – elaborar peças contábeis sem lastro em documentação hábil e idônea;
- XIII – emitir peças contábeis com valores divergentes dos constantes da escrituração contábil;
- XIV – deixar de apresentar prova de contratação dos serviços profissionais, quando exigida pelo CRC, a fim de comprovar os limites e a extensão da responsabilidade técnica perante cliente ou empregador, ou, ainda e quando for o caso, servir de contraprova em denúncias de concorrência desleal.

Tais infrações são fiscalizadas pelo Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, pois conforme o art.10 do Decreto-Lei nº 9.295/46 fazem parte das atribuições dos conselhos regionais “examinar reclamações e representações escritas acerca dos serviços de registro e das infrações dos dispositivos legais vigentes, relativos ao exercício da profissão de contabilista”, bem como, “fiscalizar o exercício das profissões de contador e guarda-livros, impedindo e punindo infrações”.

Ademais, o trabalho de fiscalização dos CRCs poderia ter maior efetividade com a aplicação de ações preventivas, isto é, incluindo ações de fiscalização rotineiras e aleatórias ao invés de apenas examinar casos em que já foram descumpridos preceitos do CEPC. Essa ação antecipada contribuiria para um decréscimo na quantidade de processos de infrações julgados já que possivelmente inibiria os infratores a darem continuidade às irregularidades.

Conforme o primeiro inciso da Resolução CFC 960, também são fiscalizadas as transgressões ao Código de Ética Profissional do Contador descritas como deveres e proibições do profissional da contabilidade na Resolução 803/96, *in verbis*:

Art. 2º São deveres do Profissional da Contabilidade:

- I – exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais;
- II – guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade;

- III – zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo;
- IV – comunicar, desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa influir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores;
- V – inteirar-se de todas as circunstâncias, antes de emitir opinião sobre qualquer caso;
- VI – renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador, a quem deverá notificar com trinta dias de antecedência, zelando, contudo, para que os interesses dos mesmos não sejam prejudicados, evitando declarações públicas sobre os motivos da renúncia;
- VII – se substituído em suas funções, informar ao substituto sobre fatos que devam chegar ao conhecimento desse, a fim de habilitá-lo para o bom desempenho das funções a serem exercidas;
- VIII – manifestar, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício da profissão;
- IX – ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional, seja propugnando por remuneração condigna, seja zelando por condições de trabalho compatíveis com o exercício ético-profissional da Contabilidade e seu aprimoramento técnico.
- X – cumprir os Programas Obrigatórios de Educação Continuada estabelecidos pelo CFC;
(Criado pelo Art. 5º, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)
- XI – comunicar, ao CRC, a mudança de seu domicílio ou endereço e da organização contábil de sua responsabilidade, bem como a ocorrência de outros fatos necessários ao controle e fiscalização profissional.
(Criado pelo Art. 6º, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)
- XII – auxiliar a fiscalização do exercício profissional.
(Criado pelo Art. 7º, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010).

4.2 Infrações autuadas pelo CRC/DF

Dados extraídos dos relatórios emitidos pela Secretaria de Fiscalização do CRC/DF foram condensados e reclassificados de acordo com o padrão de classificação utilizado pelo Conselho Regional Contábil do Rio Grande do Sul (CRC/RS) com algumas alterações.

As infrações a seguir englobam o período de 2006 a 2010 e foram distribuídas em uma única tabela de modo a facilitar sua visualização e análise.

Tabela 1: Quantidade de infrações autuadas pelo CRC/DF entre 2006 e 2010.

Tipos de Infrações	2006	2007	2008	2009	2010	Total	(%)
Apropriação indébita	0	3	1	0	0	4	0,22
Deixar de apresentar plano de ação/ revisão/ análise de procedimentos de auditoria	2	3	4	5	14	28	1,57
Deixar de elaborar contratos de prestação de serviços	4	6	10	5	6	31	1,73
Deixar de elaborar escrituração contábil	15	24	37	21	27	124	6,94
Emissão de decoreas com valores divergentes / sem base legal	87	119	118	78	133	535	29,94
Exercício da profissão contábil com registro baixado, vencido ou suspenso	2	5	11	13	4	35	1,96
Exercício da profissão contábil sem registro	4	3	30	140	1	178	9,96
Exercício ilegal da profissão – leigos	1	9	22	7	8	47	2,63
Incapacidade técnica	1	13	1	4	5	24	1,34
Inexecução de serviços	2	15	6	11	1	35	1,96
Irregularidades de registro cadastral de sociedade e escritório individual	10	16	8	17	53	104	5,82
Irregularidades relativas as NBCs	1	4	0	6	0	11	0,62
Prática de atos irregulares / adulteração ou manipulação de documentos	4	5	3	2	0	14	0,78
Profissionais que respondem por sociedades de forma irregular	10	18	109	61	50	248	13,88
Retenção de livros e documentos de clientes	2	10	1	7	0	20	1,12
Descumprimento do CEPC – Outros	18	19	49	57	206	349	19,53
Total de infrações	163	272	410	434	508	1787	100
(%)	9	15	23	24	29	100	-----

Fonte: Relatório do CRC/DF com adaptações.

Foram agrupadas as infrações de natureza semelhante em grupos mais abrangentes, fato que reduziu o universo em aproximadamente 77% (de 71 tipos de infrações para 16).

Algumas classes retratam apenas a penalidade descrita, a saber: apropriação indébita; deixar de elaborar contratos de prestação de serviços; exercício da profissão com registro baixado, vencido ou suspenso; exercício ilegal da profissão; incapacidade técnica; inexecução de serviços; retenção de livros e documentos de clientes.

Outros casos exemplificam situação contrária a anterior e mesmo com a aglomeração de muitas infrações em uma classe mais genérica, ainda assim não totalizam percentual relevante no total de infrações. Pertencem a esse grupo as seguintes infrações: “deixar de apresentar plano de ação / revisão / análise de procedimentos de auditoria” e “irregularidades de registro cadastral de sociedade e escritório individual”

A primeira merece atenção já que engloba 7 infrações distintas como “emissão de pareceres sem papéis de trabalho”, “recusar apresentar estes a fiscalização do CRC” e “falta de apresentação de carta de responsabilidade da administração para comprovação da evidencia dos trabalhos”, e, apesar disso, correspondem a apenas 1,57% do total. Porém entre 2006 e 2010 este item vem apresentando uma variação crescente constante, chegando ao último ano analisado com 14 incidências, que corresponde a 7 vezes do ocorrido em 2006.

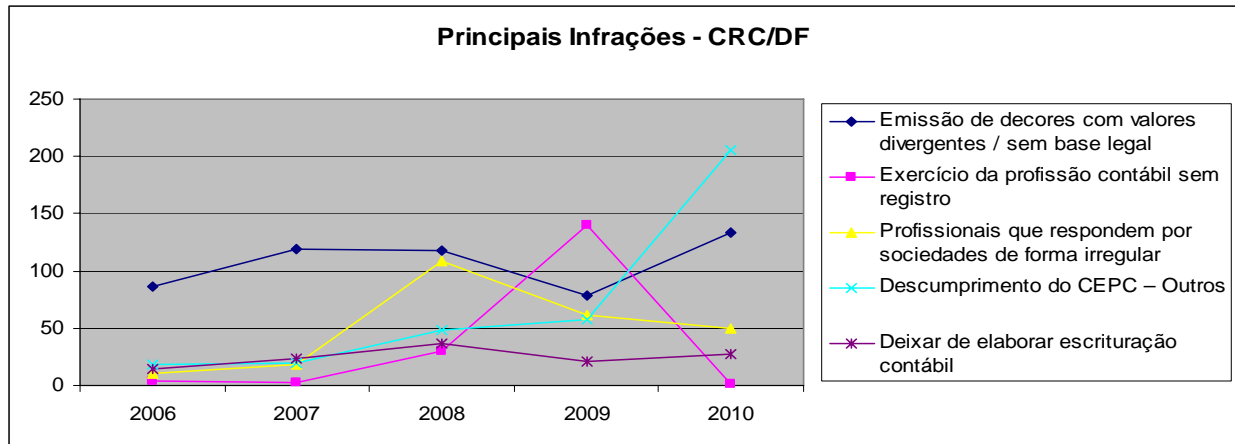
O segundo grupo possui 6 infrações em seu rol (sociedade sem registro cadastral, escritório individual sem registro cadastral, entre outros.) e contribui com 5,82% do total.

Percebem-se ainda algumas situações que embora haja alguma aglomeração de infrações o percentual em relação à totalidade é irrelevante, isto se não levarmos em consideração sobre a gravidade dos atos praticados. São os casos de “irregularidades relativas as NBCs” com 0,62%; e “prática de atos irregulares / adulteração ou manipulação de documentos” com 0,78%.

Importante ressaltar que há um crescimento relevante no total de infrações autuadas pelo CRC/DF, com 163 autuações em 2006 chegando a 508 em 2010, o que representa uma variação de 211,66%, perfazendo um total de 1787 casos no período.

4.3 As 5 infrações com maior incidência e as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis

Foram extraídas da tabela 1, as 5 infrações com maior incidência no período analisado, que correspondem a 80% do total e estão dispostas no gráfico a seguir.



Fonte: Elaborado pelo autor.

Pela relevância no quantitativo total de infrações cometidas no período de 2006 a 2010, cada uma das 5 infrações dispostas no gráfico será analisada individualmente.

O Conselho Nacional de Educação (CNE) através da Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004 instituiu as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Ciências Contábeis, obrigatórias para as Instituições de Educação Superior, que englobam exigências relativas ao objetivo do curso, perfil dos egressos, projeto pedagógico, organização curricular, e ainda, capacitação, competências e habilidades do futuro contabilista.

Em seu art. 4º estabeleceu que o curso de Ciências Contábeis deve formar profissionais com ao menos as seguintes competências e habilidades:

- I - utilizar adequadamente a terminologia e a linguagem das Ciências Contábeis e Atuariais;
- II - demonstrar visão sistêmica e interdisciplinar da atividade contábil;

III - elaborar pareceres e relatórios que contribuam para o desempenho eficiente e eficaz de seus usuários, quaisquer que sejam os modelos organizacionais;

IV - aplicar adequadamente a legislação inerente às funções contábeis;

V - desenvolver, com motivação e através de permanente articulação, a liderança entre equipes multidisciplinares para a captação de insumos necessários aos controles técnicos, à geração e disseminação de informações contábeis, com reconhecido nível de precisão;

VI - exercer suas responsabilidades com o expressivo domínio das funções contábeis, incluindo noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, que viabilizem aos agentes econômicos e aos administradores de qualquer segmento produtivo ou institucional o pleno cumprimento de seus encargos quanto ao gerenciamento, aos controles e à prestação de contas de sua gestão perante à sociedade, gerando também informações para a tomada de decisão, organização de atitudes e construção de valores orientados para a cidadania;

VII - desenvolver, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de controle gerencial, revelando capacidade crítico analítica para avaliar as implicações organizacionais com a tecnologia da informação;

VIII - exercer com ética e proficiência as atribuições e prerrogativas que lhe são prescritas através da legislação específica, revelando domínios adequados aos diferentes modelos organizacionais.

Assim, a interpretação dos dados de destaque no gráfico, bem como, a observação das diretrizes e princípios instituídos pelo CNE permitem observar que:

1) O item “Deixar de elaborar escrituração contábil”: apresenta pouca variação durante o período chegando ao máximo de 37 incidências em 2008. Porém, apesar de corresponder com uma parcela de 6,94% do total, sinaliza para nossa atenção, pois é uma premissa fundamental na prestação de serviços contábeis, isto é, a essência do exercício profissional do contabilista.

Essa infração deriva do descumprimento de preceitos da contabilidade estabelecidos em sua formação básica. Tal profissional não atende a supracitada resolução em seu art. 4 inciso VI no que tange a possuir o “expressivo domínio das funções contábeis” ou, na pior das hipóteses, pode ter agido de má-fé.

Além disso, o infrator também fere preceitos acerca das atribuições profissionais que são reguladas pelo Decreto 9295/46, em especial ao art. 25 alínea b:

Art. 25. São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;

2) O item “Emissão de decoreas com valores divergentes / sem base legal”: estão incluídas nessa classificação diversas ocorrências, tais como: beneficiário da DECORE firmada sem documento em base hábil e legal; profissional da Contabilidade que firma declaração comprobatória de percepção de rendimentos sem base legal; apresentando valores divergentes, etc.

É a categoria que mais contribui para o montante com 29,94%, e mesmo tendo apresentado uma queda até 2009, teve um aumento substancial em 2010 com 133 infrações.

Este caso se encaixa perfeitamente na descrição do inciso IV da resolução que determina a aplicação adequada da legislação inerente às funções contábeis e fica evidente o descumprimento do disposto.

Essa situação implica na necessidade de maior rigor por parte do CRC/DF tanto nos critérios de fiscalização e de punição aplicados aos infratores.

3) O item “Exercício da profissão contábil sem registro”: no período analisado, tem baixa incidência, com exceção para o ano de 2009 em que foram emitidas expressivas 140 infrações. A maioria dessas infrações se refere exatamente a “diplomado sem registro no CRC” e alguns casos são relativos a “profissional de contabilidade sem registro secundário”, que se torna obrigatório quando o profissional atua em jurisdição diversa daquela onde possui o registro originário.

O art. 12 do Decreto-lei 9.295/46 determina que somente poderão exercer a profissão os profissionais devidamente habilitados, ou seja, aqueles que possuem o diploma de conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, obtêm aprovação em exame de suficiência (alteração dada pelo art. 76 da lei 12.249 de 11 de junho de 2010) e realizam registro no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos.

Para reafirmar tal premissa, o Decreto-lei 9.295/46 estabelece novamente a obrigatoriedade do registro no Conselho Regional no art.20:

Art. 20. Todo aquele que, mediante anúncios, placas, cartões comerciais, ou outros meios, se propuser ao exercício da profissão de contabilista, em qualquer de seus ramos, fica sujeito às penalidades aplicáveis ao exercício ilegal da profissão, se não estiver devidamente registrado.

Parágrafo único. Para fins de fiscalização, ficam os profissionais obrigados a declarar, em todo e qualquer trabalho realizado e nos elementos previstos neste artigo, a sua categoria profissional de contador ou guarda-livros, bem como o número de seu registro no Conselho Regional.

Nessa situação, denota-se uma falta gravíssima, pois apesar de serem profissionais formados, estes não estão habilitados a exercer quaisquer das capacidades e competências prescritas no art. 4 da Resolução CNE/CES 10, de 16 de Dezembro de 2004.

O estabelecimento de programas pelo CRC/DF em convênio com as instituições de ensino superior possivelmente influenciaria na redução nos números observados dessa ocorrência. A abordagem através de campanhas de esclarecimento com palestras, cursos, congressos, workshops, entre outros, pode implicar no conhecimento e fixação de matéria essencial para o exercício da profissão.

4) O item “Profissionais que respondem por sociedades de forma irregular”: de 2006 a 2008 cresceu vertiginosamente passando de 10 para 109 incidências. Porém em 2010 houve uma redução para 50 casos (45,87% do total em 2008).

Abrange os casos em que as sociedades são compostas por contabilistas suspensos, com registro baixado, registro provisório vencido, entre outros. Compartilha da mesma observação, do item anterior, já que a baixa, vencimento ou suspensão do registro desabilita o profissional a atuar no mercado.

Também sinaliza para aprimoramento e modernização dos procedimentos de fiscalização do CRC/DF, de modo a tornar o processo cada vez mais eficiente.

5) O item “Descumprimento do CEP – Outros”: é a categoria na qual está inserida a maior quantidade de tipos de infrações. São casos expressamente dispostos

no CEPC como: falta de zelo, mudança de domicílio ou endereço sem comunicação, aviltamento de honorários e concorrência desleal, assinatura de documentos ou peças contábeis elaborados por outrem, perito contador ou perito contador assistente desempenhando esta função quando deveria declarar-se impedido, entre outras. Todas estas infrações éticas correspondem a 19,53% do total e percebe-se uma variação crescente, constante no período com a autuação de 18 infrações em 2006 chegando a agravantes 206 em 2010.

Esse aspecto é destacado na Resolução CNE/CES 10/04 do em seu art.4, inciso VII, que preconiza o exercício da ética e proficiência as atribuições e prerrogativas que lhe são prescritas.

Infere-se que há necessidade de maior abrangência do tema ética por parte das instituições de ensino. Cabe a estas não se restringirem à carga horária estabelecida para tal disciplina, mas sim, aplicar o conceito de interdisciplinaridade de modo a garantir que o formando realmente absorva os princípios da boa conduta profissional.

4.4 Punições aplicadas aos contabilistas

O Decreto-lei 9295/46 determina que o CFC seja o responsável por fiscalizar a prática de seus tutelados, e, conseqüentemente, de aplicar punições àqueles que realizarem atos que contrariem as normas de conduta estabelecidas pela classe profissional.

Diante disso, o CEPC e Resolução CFC 1.309/10 estabelecem as penalidades para quem transgride os preceitos contidos no código, sendo que tais penas são aplicadas de acordo com a gravidade da infração.

Para Bifi (2009, p. 62) as penas podem ser divididas em dois grupos:

- 1) Disciplinares: multas e suspensão, e;
- 2) Éticas: Multa, suspensão, advertência reservada, censura reservada e censura pública.

De acordo com o CFC (2003, p. 61) o processo ético-disciplinar percorre o seguinte caminho:

As faltas apuradas no decorrer do trabalho darão origem, inicialmente, aos autos de infrações, depois aos processos éticos, quando as faltas forem dessa natureza, e/ou a processos disciplinares, nos casos de descumprimento de formalidades diversas.

Assim, a tabela abaixo demonstra o resultado do processo de apuração das infrações cometidas pelos contabilistas.

Tabela 2: Quantidade de punições julgadas na plenária pelo CRC/DF no período de 2006 a 2010:

Penalidades	2006	2007	2008	2009	2010	Total	(%)
Multa	16	102	126	136	164	544	54,84
Advertência reservada	8	65	86	88	80	327	32,97
Censura reservada	4	24	29	11	22	90	9,07
Censura pública	1	5	1	5	3	15	1,51
Suspensão	1	3	5	3	4	16	1,61
Total	30	199	247	243	273	992	100
(%)	3,02	20,06	24,90	24,50	27,52	100	----

Fonte: Relatório do CRC/DF com adaptações.

O quadro foi consolidado apenas com dados dos processos julgados pela plenária do CRC/DF devido à falta de informações sobre as penalidades aplicadas nos processos julgados nas câmaras.

Assim, há uma distorção entre o total de infrações auferidas pelo CRC/DF e o total de punições aplicadas já que para as 1787 infrações autuadas (tabela 1) observamos apenas 992 punições aplicadas (tabela 2).

Isso se deve por não ter sido feita a contabilização dos processos julgados apenas pela câmara, conforme exposto anteriormente, tampouco os arquivamentos ocorridos e ainda pela possibilidade de serem aplicadas penas cumulativas como, por exemplo, multa e advertência reservada, fato que também causaria alterações na quantidade de punições.

Além disso, deve-se levar em consideração que o ano da prática da infração não será necessariamente o mesmo ano do julgamento desta.

Esse capítulo tem característica meramente ilustrativa, como forma apenas de demonstrar através de estatísticas todo o processo ético-disciplinar no âmbito dos Conselhos Regionais de Contabilidade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A profissão contábil está em constante crescimento tanto na quantidade de formandos lançados no mercado de trabalho como no seu grau de relevância para a sociedade.

Assim, a promoção da categoria para um patamar de alta confiabilidade ética e qualidade dos serviços prestados ocorrerá principalmente com a observação de dois aspectos: controle e fiscalização da profissão e o constante aprimoramento na formação de novos profissionais.

Para tanto, se faz necessário que os CRCs tenham amplo conhecimento das situações de regularidade e irregularidade que existam ou possam vir a existir, o que ocorrerá com a capacitação e modernização dos meios de fiscalização.

O conhecimento dessas informações é de extrema importância para que se possa utilizá-las nos diferentes programas de ação da entidade: seja fiscalização, orientação, discussão, inclusão das instituições de ensino superior no processo, entre outros.

Este trabalho alcançou seus objetivos ao verificar as infrações cometidas por contabilistas registrados no CRC/DF no período de 2006 a 2010 e associá-los às exigências das normas que regulam o exercício da profissão contábil e das Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis estabelecendo hipóteses de relações entre estas e sugestões para a formação de contadores pautados pelo profissionalismo e conduta ética.

O levantamento de dados realizado junto ao CRC/DF permitiu quantificar e qualificar as infrações cometidas por contabilistas entre 2006 e 2010.

O referencial teórico abordou a ética e a ética profissional com destaque para o código de ética profissional, pois a maioria das infrações averiguadas é de natureza ética ou ao menos possuem ligações com a temática.

Após a exposição teórica, se tornou viável a análise dos dados enviados pelo CRC/DF, o que possibilitou ao estudo uma aproximação entre teoria e realidade. Porém, as dificuldades encontradas na classificação das infrações por parte do CRC/DF

sugerem melhorias no processo de fiscalização, o que poderia ser feito através da constituição de grupos de estudos permanentes incumbidos de sugerir reformulações das discriminações das infrações de modo a uniformizar e unificar aquelas que são similares ou equivalentes.

Quanto à observação das Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de Ciências Contábeis, obrigatórias para as Instituições de Educação Superior, no contexto das infrações cometidas por contabilistas no âmbito do DF, denota-se a necessidade de utilização de metodologias pedagógicas mais eficientes, para que os egressos realmente percebam a necessidade e a importância de uma atuação digna e ética no mercado de trabalho.

As instituições de ensino poderiam despertar maior atenção dos discentes para a importância do CEPC e o trabalho de fiscalização dos CRCs com a utilização de exemplos reais no conteúdo ministrado em sala de aula. Esse entrelaçamento entre teoria e prática seria benéfico a todos e tais situações reais poderiam ser disponibilizadas através de convênios estabelecidos entre as instituições de ensino superior e a entidade fiscalizadora mediante o compromisso de sigilo na identificação dos infratores envolvidos nos processos.

Outra forma de realizar uma “fiscalização preventiva” é a conscientização de contabilistas através de programas de educação continuada, o que contribui também, para a valorização profissional.

Este estudo demonstra um panorama das infrações cometidas por contabilistas no DF e sugestões de melhorias aliadas ao ensino superior. Assim, poderá ajudar para que futuros trabalhos na conscientização da ética na profissão e do processo de fiscalização sejam otimizados, pois só assim teremos contabilistas cuja conduta seja de acordo com o bem-estar da comunidade e das instituições às quais servem.

Portanto, para o aumento do prestígio e credibilidade da profissão é fundamental observar os preceitos éticos, e para tanto se faz necessário a inserção dessa filosofia na formação de futuros contabilistas.

REFERÊNCIAS

ALVES, Francisco José dos Santos et al. **Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista**. Revista Contabilidade & Finanças – USP, São Paulo, Edição 30 anos de doutorado, p. 58-68, jun 2007. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/todos_art.asp>. Acesso em: 15 abr. 2011.

BIFI, Cláudio Rafael: **Penalidades aplicadas aos contabilistas infratores reincidentes ao Código de Ética do Contabilista do Estado de São Paulo: um estudo no período de 2004 a 2008**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo: PUC/SP, 2009. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/pesquisa/DetalheObraForm.do?select_action=&co.obra=140369> Acesso em: 16 abr. 2011.

BORGES, E.; MEDEIROS, C.: **Comportamento e ética profissional: um estudo de suas relações junto aos contabilistas**. Revista Contabilidade & Finanças – USP, São Paulo, n.44, p. 60-71, mai/ago 2007. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/todos_art.asp>. Acesso em: 15 abr. 2011.

BRASIL. Decreto-Lei N° 9.295 de 27 de maio de 1946. Alterado pela Lei 12.249/10. **Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do contador e do guarda-livros e dá outras providências**. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/uparq/lei1249.pdf>> Acesso em: 30 mar. 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Abordagens éticas para o profissional contábil**. Brasília: CFC, 2003.

_____. **Código de ética profissional do contabilista**. Brasília: CFC, 1998.

_____. Resolução CFC N° 1.307 de 09 de dezembro de 2010. **Altera dispositivos da Resolução CFC n 803/96, que aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2010/001307> Acesso em: 10 mai. 2011.

_____. Resolução CFC N° 803 de 10 de outubro de 1996. **Aprova o Código de Ética Profissional do Contador - CEPC**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1996/000803> Acesso em: 08 abr. 2011.

_____. Resolução CFC N° 1.309 de 09 de dezembro de 2010. **Aprova o Regulamento de Procedimentos Processuais dos Conselhos de Contabilidade, que dispõe sobre os processos administrativos de fiscalização, e dá outras providências.** Disponível em: < http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2010/001309> Acesso em: 10 mai. 2011.

_____. Resolução CFC N° 960 de 30 de abril de 2003. **Regulamento geral dos conselhos de contabilidade.** Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_960.doc> Acesso em: 30 mar. 2011.

CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO. Câmara de Educação Superior. Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004. **Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências.** Disponível em: http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf. Acesso em: 30 mar. 2011.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Relatório de atividades 2009.** Porto Alegre: CRCRS, 2009. Disponível em: <http://www.crcrs.org.br/fiscalizacao/relatorio_2009.pdf> Acesso em: 15 abr. 2011.

LISBOA, Lázaro Plácido (Coord.). **Ética geral e profissional em contabilidade.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MICHAELIS. **Moderno dicionário da língua portuguesa.** São Paulo: Melhoramentos, 2009. Disponível em: <[http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php?lingua=portugues-portugues&palavra=ética](http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php?lingua=portugues-portugues&palavra=etica)> Acesso em: 03 mai. 2011.

OLIVEIRA, Jorge Leite de. **Texto acadêmico: técnicas de redação e de pesquisa científica.** 3. ed. Petrópolis: Vozes, 2007.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade:** orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.